

**RAHVUSVAHELINE AUDITEERIMISE STANDARD (EESTI) 570
(MUUDETUD)***

TEGEVUSE JÄTKUVUS

(Kehtib 15. detsembril 2016 või pärast seda lõppevate perioodide finantsaruannete auditite kohta)

SISUKORD

	Lõik
Sissejuhatus	
Käesoleva ISA ulatus	1
Tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsip	2
Vastutus hinnangu osas majandusüksuse võime kohta jätkata jätkuvalt tegutsevana	3–7
Kehtima hakkamise kuupäev	8
Eesmärgid	9
Nõuded	
Riskihindamise protseduurid ja seotud tegevused	10–11
Juhtkonna hinnangu hindamine	12–14
Periood pärast juhtkonna hinnangut	15
Täiendavad auditiprotseduurid, kui sündmused või tingimused on kindlaks tehtud	16
Audiitori järelused	17–20
Mõjud audiitori aruandele.....	21–24
Infovahetus nendega, kelle ülesandeks on valitsemine	25
Märkimisväärne hilinemine finantsaruannete kinnitamisel	26
Rakendus- ja muu selgitav materjal	
Käesoleva ISA ulatus	A1
Tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsip	A2
Riskihindamise protseduurid ja seotud tegevused	A3–A7
Juhtkonna hinnangu hindamine	A8–A13
Periood pärast juhtkonna hinnangut	A14–A15
Täiendavad auditiprotseduurid, kui sündmused või tingimused on kindlaks tehtud	A16–A20
Audiitori järelused	A21–A25
Mõjud audiitori aruandele.....	A26–A35
Lisa: Illustratiivsed näited audiitori aruannetest seoses tegevuse jätkuvusega	

Rahvusvahelist auditeerimise standardit (ISA) 570 (muudetud) „Tegevuse jätkuvus” tuleks lugeda koos standardiga ISA 200 „Sõltumatu audiitori üldised eesmärgid ja auditi läbiviimine kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega”.

* Käesolevas standardis rahvusvahelisele auditeerimise, ülevaatamise, kindlustandvate ja seonduvate teenuste ning kvaliteedikontrolli standardile, samuti nimetatud standardite eessõnale, eetikakoodeksile ning kindlustandvate teenuste raamistikule tehtud viidet, olenemata selle vormist, käsitatakse edaspidi viitamisena Rahvusvahelise Arvestusekspertide Föderatsiooni põhimõtete ja rahvusvaheliste standardite alusel koostatud ning audiitortegevuse seaduse § 46 lõike 2 kohaselt järelevalvenõukogu poolt kinnitatud vandeaudiitori kutsetegevuse standardile, sh rahvusvahelisele auditeerimise standardile (Eesti), ülevaatamise, kindlustandvate ja seonduvate teenuste ning kvaliteedikontrolli standardile (Eesti), samuti nimetatud standardite eessõnale (Eesti), eetikakoodeksile (Eesti) ning kindlustandvate teenuste raamistikule (Eesti).

Käesolevas standardis Rahvusvahelise Arvestusekspertide Föderatsioonile või tema organile või muule töövormile tehtud viidet, olenemata selle vormist, käsitatakse edaspidi viitamisena Eesti Audiitorkogule või tema asjakohasele organile, sh audiitortegevuse järelevalve nõukogule.

Sissejuhatus

Käesoleva ISA ulatus

1. Käesolevas rahvusvahelises auditeerimise standardis (*International Standard on Auditing, ISA*) käsitletakse audiitori kohustusi finantsaruannete auditeerimisel seoses tegevuse jätkuvusega ja mõjudega audiitori aruandele. (Vt lõik A1)

Tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsip

2. Tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi kohaselt kasutatakse finantsaruannete koostamisel eeldust, et majandusüksus suudab jätkata jätkuvalt tegutsevana ja jätkab oma äritegevust ettenähtava tuleviku jooksul. Üldotstarbelised finantsaruanded koostatakse tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi kasutades, välja arvatud juhul, kui juhtkond kavatseb kas majandusüksuse likvideerida või lõpetada selle tegevused või tal puudub sellele realistlik alternatiiv. Eriotstarbelisi finantsaruandeid võib koostada või mitte koostada vastavalt finantsaruandluse raamistikule, mille puhul tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsip on relevantne (näiteks pole tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsip relevantne mõnede teatud jurisdiktsioonides maksupõhiselt koostatud finantsaruannete puhul). Kui tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi kasutamine on asjakohane, siis kajastatakse varasid ja kohustusi sellistel alustel, et majandusüksus on suuteline realiseerima oma varasid ja täitma oma kohustusi tavapärase äritegevuse käigus. (Vt lõik A2)

Vastutus hinnangu osas majandusüksuse võime kohta jätkata jätkuvalt tegutsevana

3. Mõnedes finantsaruandluse raamistikes sisaldub juhtkonnale selge nõue hinnata spetsiifiliselt majandusüksuse suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana ning standardid arvessevõetavate asjaolude ja tegevuse jätkuvusega seotud avalikustatava informatsiooni kohta. Näiteks nõutakse rahvusvahelise raamatupidamisstandardiga (IAS) 1, et juhtkond hindaks majandusüksuse suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana.¹ Üksikasjalikud nõuded juhtkonna kohustuse kohta hinnata majandusüksuse suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana ja selle osas finantsaruandes avaldatava informatsiooni kohta võivad olla sätestatud ka seaduses või regulatsioonis.
4. Teistes finantsaruandluse raamistikes ei pruugi sisalduda selgesõnalist nõuet juhtkonnale hinnata spetsiifiliselt majandusüksuse suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana. Kus aga tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsip on finantsaruannete koostamisel fundamentaalne printsip, nagu on käsitletud lõigus 2, nõuab finantsaruannete koostamine juhtkonnalt majandusüksuse suutlikkuse hindamist jätkata jätkuvalt tegutsevana ka juhul, kui finantsaruandluse raamistik ei sisalda selle tegemiseks selgesõnalist nõuet.
5. Teatud ajahetkel hõlmab juhtkonna hinnang majandusüksuse suutlikkusele jätkata jätkuvalt tegutsevana otsuse tegemist sündmuste või tingimuste olemuslikult ebakindlate edaspidiste tulemuste kohta. Selle otsuse puhul on relevantset järgmised tegurid:
 - Sündmuse või tingimuse tulemusega seotud ebakindluse tase suureneb seda rohkem, mida kaugemal tulevikus sündmus või tingimus või tulemus esineb. Enamikus finantsaruandluse raamistikes, millega nõutakse juhtkonna selgesõnalist hinnangut, määratletakse sel põhjusel periood, mille puhul on juhtkond kohustatud võtma arvesse kogu saadaolevat informatsiooni.
 - Otsust sündmuste või tingimuste tulemuse kohta mõjutavad majandusüksuse suurus ja keerulisus, tema äritegevuse olemus ja seisund ning ulatus, milles see on mõjutatud välistest teguritest.
 - Iga otsus tuleviku kohta põhineb otsuse tegemise ajal saadaoleval informatsioonil. Järgnevate sündmuste tulemuseks võivad olla väljundid, mis on vastuolus nende tegemise hetkel põhjendatud otsustega.

Audiitori kohustused

6. Audiitori kohustus on hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali ja teha järeldus juhtkonna poolt finantsaruannete koostamisel kasutatud tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi

¹ IAS 1 „Finantsaruannete esitamine” lõigud 25–26.

asjakohasuse kohta ning teha saadud auditi tõendusmaterjali põhjal järeldus, kas esineb oluline ebakindlus majandusüksuse suutlikkuse suhtes jätkata jätkuvalt tegutsevana. See kohustus eksisteerib ka juhul, kui finantsaruannete koostamisel kasutatud finantsaruandluse raamistik ei sisalda juhtkonnale sõnaselget nõuet anda konkreetne hinnang majandusüksuse suutlikkusele jätkata jätkuvalt tegutsevana.

7. Kuid nagu on kirjeldatud standardis ISA 200,² on olemuslike piirangute potentsiaalsed mõjud audiitori suutlikkusele avastada olulisi väärkajastamisi suuremad edaspidiste sündmuste või tingimuste puhul, mis võivad põhjustada selle, et majandusüksus lakkab jätkamast jätkuvalt tegutsevana. Audiitor ei saa ennustada selliseid edaspidiseid sündmusi või tingimusi. Seega, kui audiitori aruandes puudub mis tahes viide olulisele ebakindlusele seoses majandusüksuse suutlikkusega jätkata jätkuvalt tegutsevana, ei saa seda käsitada garantiina majandusüksuse suutlikkusele jätkata jätkuvalt tegutsevana.

Kehtima hakkamise kuupäev

8. Käesolev ISA kehtib 15. detsembril 2016 või pärast seda lõppevate perioodide finantsaruannete auditite kohta.

Eesmärgid

9. Audiitori eesmärkideks on:
- hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali ja teha järeldus juhtkonna poolt tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsibi kasutamise asjakohasusega finantsaruannete koostamisel;
 - saadud auditi tõendusmaterjali alusel teha järeldus, kas esineb olulist ebakindlust sündmuste või tingimuste suhtes, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana; ja
 - anda aru vastavalt käesolevale ISA-le.

Nõuded

Riskihindamise protseduurid ja seotud tegevused

10. Riskihindamise protseduuride teostamisel vastavalt standardi ISA 315 (muudetud)³ nõuetele peab audiitor kaaluma, kas esineb sündmusi või tingimusi, mis võivad heita märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkusele jätkata jätkuvalt tegutsevana. Selle tegemisel peab audiitor tegema kindlaks, kas juhtkond on juba teostanud eelhinnangu majandusüksuse suutlikkuse kohta jätkata jätkuvalt tegutsevana, ja: (vt lõigud A3–A6)
- kui selline hinnang on tehtud, peab audiitor arutama hinnangut juhtkonnaga ja selgitama välja, kas juhtkond on teinud kindlaks sündmusi või tingimusi, mis võivad eraldi või koos tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana, ja kui on, siis juhtkonna plaane nendega tegelemiseks; või
 - kui sellist hinnangut ei ole veel tehtud, peab audiitor arutama juhtkonnaga tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsibi kavatsetava kasutuse aluseid ning tegema juhtkonnale järelepärimise selle kohta, kas esineb sündmusi või tingimusi, mis võivad eraldi või koos tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana.
11. Audiitor peab säilitama auditi käigus valvsuse selliste sündmuste või tingimuste kohta saadud auditi tõendusmaterjalide suhtes, mis võivad heita märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkusele jätkata jätkuvalt tegutsevana. (Vt lõik A7)

Juhtkonna hinnangu hindamine

12. Audiitor peab hindama juhtkonna hinnangut majandusüksuse suutlikkusele jätkata jätkuvalt tegutsevana. (Vt lõigud A8–A10; A12–A13)

² ISA 200 „Sõltumatu audiitori üldised eesmärgid ja auditi läbiviimine kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega” lõigud A51-A52

³ ISA 315 (muudetud) „Olulise väärkajastamise riskide tuvastamine ja hindamine majandusüksusest ja selle keskkonnast arusaamise kaudu”, lõik 5.

13. Hinnates juhtkonna hinnangut majandusüksuse suutlikkusele jätkata jätkuvalt tegutsevana, peab audiitor katma sama perioodi, mida juhtkond kasutas oma hinnangu tegemiseks, nagu on nõutud rakendatava finantsaruandluse raamistikuga või seaduse või regulatsiooniga, kui selles sätestatakse pikem periood. Kui juhtkonna hinnang majandusüksuse suutlikkusele jätkata jätkuvalt tegutsevana katab lühemat perioodi kui kaksteist kuud alates finantsaruannete kuupäevast vastavalt standardis ISA 560⁴ määratletule, peab audiitor nõudma juhtkonnalt oma hindamisperioodi pikendamist vähemalt kaheteistkümneme kuuni, arvates nimetatud kuupäevast. (Vt lõigud A11–A13)
14. Juhtkonna hinnangut hinnates peab audiitor võtma arvesse, kas juhtkonna hinnang hõlmab kogu asjakohast informatsiooni, millest audiitor on auditi tulemusena teadlik.

Periood pärast juhtkonna hinnangut

15. Audiitor peab juhtkonnalt uurima, kas neile teadaolevalt on pärast juhtkonna hinnangu perioodi esinenud sündmusi või tingimusi, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana. (Vt lõigud A14–A15)

Täiendavad auditiprotseduurid, kui sündmused või tingimused on kindlaks tehtud

16. Kui on kindlaks tehtud sündmusi või tingimusi, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana, peab audiitor hankima piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali, et selgitada välja, kas oluline ebakindlus eksisteerib või mitte seoses sündmuste või tingimustega, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana (edaspidi „oluline ebakindlus”), tehes selleks täiendavaid auditiprotseduure, kaasa arvatud leevendavate asjaolude arvestamine. Need protseduurid peavad hõlmama alljärgnevat: (Vt lõik A16)
 - (a) juhtkonnalt hinnangu andmise nõudmine, kui juhtkond ei ole veel hinnanud majandusüksuse suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana.
 - (b) juhtkonna edaspidiste tegevusplaanide hindamine seoses tema tegevuse jätkuvuse hindamisega – kas nende plaanide tulemus parandaks tõenäoliselt olukorda ja kas juhtkonna plaanid on antud asjaolude puhul teostatavad. (Vt lõik A17)
 - (c) kui majandusüksus on koostanud rahavoogude prognoosi ja prognoosi analüüs on märkimisväärseks teguriks sündmuste või tingimuste edaspidiste tulemuste arvessevõtmisel juhtkonna edaspidiste tegevusplaanide hindamisel: (Vt lõik A18–A19)
 - (i) prognoosi koostamiseks loodud aluseks olevate andmete usaldusväärsuse hindamine; ja
 - (ii) väljaselgitamine, kas prognoosi aluseks olevatel eeldustel on adekvaatne toetus.
 - (d) arvessevõtmine, kas mis tahes täiendavad faktid või informatsioon on muutunud kättesaadavaks pärast kuupäeva, mil juhtkond tegi oma hinnangu.
 - (e) kirjalike esitiste nõudmine juhtkonnalt ja asjakohasel juhul isikutelt, kelle ülesandeks on valitsemine, nende edaspidiste tegevusplaanide ja nende plaanide teostatavuse kohta. (Vt lõik A20)

Audiitori järeldused

17. Audiitor peab hindama, kas on saadud piisav asjakohane auditi tõendusmaterjal, ja tegema järelduse juhtkonna poolt finantsaruannete koostamisel kasutatud tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsibi asjakohasuse kohta.
18. Saadud auditi tõendusmaterjali alusel peab audiitor tegema järelduse, kas audiitori otsuse kohaselt eksisteerib oluline ebakindlus sündmuste või tingimuste suhtes, mis võivad eraldi või koos tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana. Oluline ebakindlus eksisteerib, kui selle võimaliku mõju ulatus ja esinemise tõenäosus on selline, et audiitori otsusel on vaja avalikustada asjakohast informatsiooni ebakindluse olemuse ja tagajärgede kohta: (vt lõigud A21–A22)
 - (a) õiglase esituse finantsaruandluse raamistiku korral finantsaruannete õiglaseks esitamiseks või

⁴ ISA 560 „Järgnevad sündmused”, lõike 5 punkt a.

- (b) vastavuse raamistiku korral, et finantsaruanded ei oleks eksitavad

Avalikustatava info piisavus, kui on kindlaks tehtud sündmused või tingimused ja eksisteerib oluline ebakindlus

19. Kui audiitor teeb järelduse, et juhtkonna poolt tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsibi kasutamine on nendes tingimustes asjakohane, kuid eksisteerib oluline ebakindlus, peab audiitor otsustama, kas finantsaruanded: (Vt lõigud A22–A23)
- (a) kirjeldavad adekvaatselt peamisi sündmusi või tingimusi, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana ja juhtkonna plaanides tegeleda selliste sündmuste või tingimustega; ja
- (b) avalikustavad selgelt, et eksisteerib oluline ebakindlus sündmuste või tingimuste suhtes, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana ning et seetõttu ei pruugi ta suuta realiseerida oma varasid ja täita oma kohustusi tavapärase äritegevuse käigus.

Avalikustatava info piisavus, kui on kindlaks tehtud sündmused või tingimused, kuid olulist ebakindlust ei eksisteeri

20. Kui on kindlaks tehtud sündmused või tingimused, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana, kuid audiitor teeb saadud auditi tõendusmaterjali põhjal järelduse, et olulist ebakindlust ei eksisteeri, peab audiitor hindama, kas rakendatava finantsaruandluse raamistiku nõudeid arvesse võttes on finantsaruannetes avalikustatud piisavalt infot nende sündmuste või tingimuste kohta. (Vt lõigud A24–A25)

Mõjud audiitori aruandele

Tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsibi kasutamine ei ole asjakohane

21. Kui finantsaruanded on koostatud vastavalt tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsibile, kuid audiitori otsustuse kohaselt ei ole juhtkonnapoolne tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsibi kasutamine finantsaruannete koostamisel asjakohane, peab audiitor avaldama vastupidise arvamuse. (Vt lõigud A26–A27)

Tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsibi kasutamine on asjakohane, kuid eksisteerib oluline ebakindlus

Finantsaruannetes on avalikustatud piisav info olulise ebakindluse kohta

22. Kui finantsaruannetes on avalikustatud piisav info olulise ebakindluse kohta, peab audiitor avaldama modifitseerimata arvamuse ja lisama audiitori aruandes eraldi osa pealkirjaga „Oluline ebakindlus seoses tegevuse jätkuvusega”, et: (vt lõigud A28–A31, A34)
- (a) juhtida tähelepanu finantsaruannete lisale, milles avalikustatakse lõigus 19 sätestatud asjaolud, ja
- (b) märkida, et need sündmused või tingimused viitavad olulise ebakindluse eksisteerimisele, mis võib tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana, ning et audiitori aruannet ei ole selle asjaoluga seoses modifitseeritud.

Finantsaruannetes ei ole avalikustatud piisavat infot olulise ebakindluse kohta

23. Kui finantsaruannetes ei ole avalikustatud piisavat infot olulise ebakindluse kohta, peab audiitor: (vt lõigud A32–A34)
- (a) avaldama märkus(t)ega arvamuse või vastupidise arvamuse, olenevalt sellest, kumb on asjakohane, vastavalt ISA-le 705 (muudetud)⁵ ja
- (b) märkima audiitori aruande märkus(t)ega (vastupidise) arvamuse aluse osas, et eksisteerib oluline ebakindlus, mis võib tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana, ning et finantsaruannetes ei ole selle asjaolu kohta avaldatud piisavat infot.

⁵ ISA 705 (muudetud) „Arvamuse modifikatsioonid sõltumatu audiitori aruandes”.

Juhtkonna soovimatus teha või pikendada oma hinnangut

24. Kui juhtkond ei soovi audiitori palvest hoolimata anda või pikendada oma hinnangut, peab audiitor kaaluma selle mõjusid audiitori aruandele. (Vt lõik A35)

Infovahetus nendega, kelle ülesandeks on valitsemine

25. Audiitor peab vahetama infot isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine,⁶ kindlakstehtud sündmustest või tingimustest, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana, välja arvatud juhul, kui isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, on kaasatud majandusüksuse juhtimisse. Selline infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, peab hõlmama alljärgnevat:
- (a) kas sündmused või tingimused moodustavad olulise ebakindluse;
 - (b) kas juhtkonnapoolne tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsiiibi kasutamine on finantsaruannete koostamisel asjakohane; ja
 - (c) sellega seoses finantsaruannetes avalikustatava informatsiooni adekvaatsus.
 - (d) kui see on rakendatav, siis mõjud audiitori aruandele.

Märkimisväärne hilinemine finantsaruannete kinnitamisel

26. Kui juhtkond või isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, hilinevad märkimisväärselt finantsaruannete kinnitamisega pärast finantsaruannete kuupäeva, peab audiitor uurima hilinemise põhjuseid. Kui audiitori arvates võiks hilinemine olla tingitud tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsiiibiga seotud sündmustest või tingimustest, peab audiitor tegema need vajalikud täiendavad auditiprotseduurid, mida on kirjeldatud lõigus 16, samuti võtma arvesse mõju audiitori järeldusele olulise ebakindluse olemasolu kohta, nagu on kirjeldatud lõigus 18.

Rakendus- ja muu selgitav materjal

Käesoleva ISA ulatus (vt lõik 1)

- A1. ISAs 701⁷ käsitletakse audiitori kohustust esitada peamiste auditi asjaolude kohta informatsiooni audiitori aruandes. Selles ISAs tunnistatakse, et ISA 701 rakendamise korral võidakse tegevuse jätkuvusega seotud asjaolud kindlaks määrata peamiste auditi asjaoludena, ning selgitatakse, et oluline ebakindlus seoses sündmuste või tingimustega, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana, on oma olemuselt peamine auditi asjaolu.⁸

Tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsiiip (vt lõik 2)

Avaliku sektori majandusüksuste puhul spetsiifiliselt arvessevõetavad asjaolud

- A2. Juhtkonna poolt tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsiiibi kasutamine on avaliku sektori majandusüksuste puhul samuti relevantne. Näiteks rahvusvaheline avaliku sektori raamatupidamisstandard (IPSAS) 1 käsitleb küsimust avaliku sektori majandusüksuste suutlikkusest jätkata jätkuvalt tegutsevana.⁹ Tegevuse jätkuvuse riskid võivad tuleneda olukordadest, kus avaliku sektori majandusüksused tegutsevad kasumlikkuse alusel, kus valitsuse toetust võidakse vähendada või see ära võtta või erastamise korral, kuid ei ole nende olukordadega piiratud. Sündmused või tingimused, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana võivad avalikus sektoris hõlmata olukordi, kus avaliku sektori majandusüksusel puudub finantseerimine oma jätkuvaks eksisteerimiseks või kui tehakse poliitilisi otsuseid, mis mõjutavad avaliku sektori majandusüksuse osutatavaid teenuseid.

⁶ ISA 260 „Infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine”, lõik 13.

⁷ ISA 701 „Peamiste auditi asjaolude kohta informatsiooni esitamine sõltumatu audiitori aruandes”.

⁸ Vt ISA 701 lõigud 15 ja A41.

⁹ IPSAS 1 „Finantsaruannete esitamine”, lõigud 38–41.

Riskihindamise protseduurid ja seotud tegevused

Sündmused või tingimused, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana (vt lõik 10)

- A3. Allpool on toodud näiteid sündmustest või tingimustest, mis võivad eraldi või koos tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana. See loetelu ei ole ammendav ja ühe või enama asjaolu esinemine ei anna alati märku olulise ebakindluse olemasolust.

Finantsilised

- Netokohustise või lühiajalise netokohustise positsioon.
- Tähtajaline laen, mille tähtaeg läheneb ilma realistlike pikendamise või tagasimaksmise väljavaadeteta; või liigne toetumine lühiajalistele laenudele pikaajaliste varade finantseerimiseks.
- Viited finantstoetuse äravõtmisele võlausaldajate poolt.
- Möödunud perioodide või tulevikku suunatud finantsaruannetes näidatud negatiivsed rahavood äritegevusest.
- Ebasoodsad peamised finantssuhtarvud.
- Suured kahjumid äritegevusest või rahavoogude tekitamiseks kasutatavate varade väärtuse märkimisväärne kahanemine.
- Mahajäämus või katkestus dividendide osas.
- Suutmatus tasuda võlausaldajale tähtaegselt.
- Suutmatus täita laenulepingute tingimusi.
- Tehingute puhul tarnijatega üleminek krediiditehingutelt kaup raha vastu tehingutele.
- Suutmatus saada finantseerimist olulise tähtsusega uute toodete väljatöötamisele või muudele olulise tähtsusega investeringutele.

Tegevusega seotud

- Juhtkonna kavatsused likvideerida majandusüksus või lõpetada tegevused.
- Juhtkonna võtmeisikute kaotamine ilma neid asendamata.
- Peamise turu, võtmekliendi(-klientide), frantsiisi, litsentsi või peamis(te) tarnija(te) kaotamine.
- Tööjõuga seotud probleemid.
- Oluliste tarnete puudujääk.
- Väga eduka konkurendi ilmumine.

Muud

- Mittevastavus kapitalinõuetele või muudele seadusest või regulatsioonist tulenevatele nõuetele, nagu finantsasutuste solventsus- või likviidsusnõuetele.
- Pooleliolevad seadusest või regulatsioonist tulenevad menetlused majandusüksuse vastu, mis edukuse korral võivad tuua kaasa nõudeid, mida majandusüksus ei suuda tõenäoliselt rahuldada.
- Seaduse või regulatsiooni või valitsuse poliitika muudatused, mis eeldatavasti mõjutavad majandusüksust ebasoodsalt.
- Kindlustamata või alakindlustatud katastroofid nende esinemise korral.

Selliste sündmuste või tingimuste märkimisväärsust saab sageli leevendada muude teguritega. Näiteks majandusüksuse poolt tavapärase võla tagasimaksete tegemise suutmatus mõju saab tasakaalustada juhtkonna plaanidega säilitada adekvaatsed rahavood alternatiivsete vahenditega,

nagu näiteks varade müük, laenumaksete graafiku ümbertegemine või täiendava kapitali hankimine. Samuti võib peamise tarnija kaotust leevendada sobiva alternatiivse tarneallika kättesaadavus.

- A4. Lõiguga 10 nõutavad riskihindamise protseduurid aitavad audiitoril selgitada välja, kas juhtkonna poolt tegevuse jätkuvuse arvustusaluse kasutamine on tõenäoliselt tähtis asjaolu, ja hinnata selle mõju auditi planeerimisele. Need protseduurid võimaldavad pidada ka õigeaegsemaid arutelusid juhtkonnaga, kaasa arvatud arutelu juhtkonna plaanide üle ja tegevuse jätkuvusega seotud mis tahes kindlakstehtud asjaolude lahendamise üle.

Väiksemate majandusüksuste puhul spetsiifiliselt arvessevõetavad asjaolud (vt lõik 10)

- A5. Majandusüksuse suurus võib mõjutada tema suutlikkust taluda ebasoodsaid tingimusi. Väikesed majandusüksused võivad olla suutelised kiiresti reageerima soodsatele võimalustele, kuid neil võivad puududa reservid tegevuste käigushoidmiseks.
- A6. Väikeste majandusüksuste puhul eriti relevantsete tingimused hõlmavad riski, et pangad ja muud laenuandjad võivad lõpetada majandusüksuse toetamise, samuti riski kaotada peamine tarnija, peamine klient, võtmetöötaja või kaotada õigus tegutseda litsentsi, frantsiisi või muu juriidilise lepingu kohaselt.

Auditi käigus valvsuse säilitamine nende auditi tõendusmaterjalide suhtes, mis puudutavad sündmusi või tingimusi (vt lõik 11)

- A7. Standardis ISA 315 nõutakse, et audiitor vaataks läbi audiitori riskihinnangu, ja kui auditi käigus on omandatud audiitori riskihinnangut mõjutavaid täiendavaid auditi tõendusmaterjale, muudaks vastavalt edaspidi planeeritud auditiprotseduure.¹⁰ Kui sündmused või tingimused, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana, tehakse kindlaks pärast audiitori riskihinnangut lisaks lõigus 16 toodud protseduuridele, võib osutada vajalikuks vaadata läbi audiitori hinnang olulise väärkajastamise riskide kohta. Selliste sündmuste või tingimuste olemasolu võib samuti mõjutada audiitori nende edaspidiste protseduuride olemust, ajastust ja ulatust, mis on vastuseks hinnatud riskidele. Standardis ISA 330¹¹ kehtestatakse nõuded ja sätestatakse juhised selle küsimuse kohta.

Juhtkonna hinnangu hindamine

Juhtkonna hinnang ja toetav analüüs ning audiitoripoolne hindamine (vt lõik 12)

- A8. Juhtkonna hinnang majandusüksuse suutlikkusele jätkata jätkuvalt tegutsevana moodustab põhilise osa audiitori kaalutlusest juhtkonna poolt tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi kasutamise kohta.
- A9. Audiitori kohustuseks ei ole parandada juhtkonnapoolse analüüsi puudumist. Teatud juhtudel ei pruugi juhtkonnapoolse üksikasjaliku analüüsi puudumine toetamaks tema hinnangut siiski takistada audiitorit tegemast järeldust, kas tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi kasutamine juhtkonna poolt on antud olukorras asjakohane. Näiteks kui varasem tegevus on olnud kasumlik ja on olemas juurdepääs rahalistele ressurssidele, võib juhtkond anda oma hinnangu ilma üksikasjaliku analüüsita. Sellisel juhul võib audiitor hinnata juhtkonna hinnangu asjakohasust ilma üksikasjalikke hindamisprotseduure teostamata, kui audiitori muud auditiprotseduurid on piisavad, et võimaldada audiitoril teha järeldus, kas tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi kasutamine juhtkonna poolt finantsaruannete koostamisel on antud olukorras asjakohane.
- A10. Muudes olukordades võib juhtkonnapoolse hinnangu hindamisel majandusüksuse suutlikkuse kohta jätkata jätkuvalt tegutsevana, nagu nõutakse lõigus 12, hinnata ka protsessi, mida juhtkond järgis oma hinnangu andmisel, hinnangu aluseks olevaid eeldusi ja juhtkonna plaane edaspidiseks tegevuseks ning kas juhtkonna plaanid on antud olukorras teostatavad.

¹⁰ ISA 315 (muudetud), lõik 31.

¹¹ ISA 330 „Audiitori vastused hinnatud riskidele”.

Juhtkonna hinnangu periood (vt lõik 13)

- A11. Enamikus juhtkonna selgesõnalist hinnangut nõudvates finantsaruandluse raamistikes määratletakse periood, mille puhul on juhtkond kohustatud võtma arvesse kogu saadaolevat informatsiooni.¹²

Väiksemate majandusüksuste puhul spetsiifiliselt arvessevõetavad asjaolud (vt lõigud 12–13)

- A12. Paljudel juhtudel ei pruugi väiksemate majandusüksuste juhtkond olla koostanud üksikasjalikku hinnangut majandusüksuse suutlikkuse kohta jätkata jätkuvalt tegutsevana, vaid võib selle asemel tugineda põhjalikele teadmistele ärist ja eeldatavatest tuleviku väljavaadetest. Sellele vaatamata peab audiitor kooskõlas käesoleva ISA nõuetega hindama juhtkonna hinnangut majandusüksuse suutlikkusele jätkata jätkuvalt tegutsevana. Väiksemate majandusüksuste puhul võib olla asjakohane arutada juhtkonnaga majandusüksuse keskmise ja pikaajalise tähtajaga finantseerimist tingimusel, et juhtkonna väiteid saab kinnitada piisavate dokumentaalsete tõendusmaterjalidega ja need ei ole vastuolus audiitori arusaamisega majandusüksusest. Seega võib lõigus 13 toodud nõude audiitorile nõuda juhtkonnalt oma hinnangu pikendamist täita näiteks toetavate dokumentide, nagu edaspidiste tarnete tellimuste arutamise, uurimise ja inspekteerimisega, hinnates nende teostatavust või muud põhjendatust. Seega võib lõigus 13 toodud nõude audiitorile - nõuda juhtkonnalt oma hinnangu pikendamist - täita näiteks arutamise, järelepärimise ja toetavate dokumentide, nagu näiteks edaspidiste tarnete tellimuste, inspekteerimisega, hinnates nende teostatavust või muud põhjendatust.
- A13. Väiksemate majandusüksuste suutlikkusele jätkata jätkuvalt tegutsevana on sageli tähtis omanik-juhtide poolne pidev toetus. Kui väike majandusüksus on suures osas finantseeritud omanik-juhi antud laenuga, võib olla tähtis, et neid rahalisi vahendeid ei võeta välja. Näiteks finantsraskustes väikese majandusüksuse tegevuse jätkuvus võib sõltuda majandusüksusele antava laenu allutamist omanik-juhi poolt pankade või teiste võlausaldajate kasuks või omanik-juhi toetusest majandusüksusele antavale laenule, andes garantii oma isiklike varade tagatisel. Sellisel juhul võib audiitor hankida asjakohaseid dokumentaalseid tõendusmaterjale omanik-juhi laenu allutamise või garantii kohta. Kui majandusüksus sõltub omanik-juhi täiendavast toetusest, võib audiitor hinnata omanik-juhi suutlikkust täita toetamiskokkuleppe kohast kohustust. Lisaks võib audiitor nõuda kirjalikku kinnitust sellise toetusega seotud tähtaegade ja tingimuste ning omanik-juhi kavatsuse või arusaamise kohta.

Periood pärast juhtkonna hinnangut (vt lõik 15)

- A14. Nagu on nõutud lõigus 11, säilitab audiitor valvsuse võimaluse suhtes, et võib olla teada pärast juhtkonna poolt kasutatud hindamisperioodi esinevaid plaanitud või plaaniväliseid sündmusi või tingimusi, mis võivad seada küsimuse alla juhtkonna poolt tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi kasutamise asjakohasuse finantsaruannete koostamisel. Kuna sündmuse või tingimuse tulemusega seotud ebakindluse määr suureneb seda rohkem, mida kaugemal tulevikus sündmus või tingimus esineb, peavad kaugemal tulevikus esinevate sündmuste või tingimuste arvessevõtmisel olema tegevuse jätkuvuse probleemide tundemärgid märkimisväärsed, enne kui audiitoril tekib vajadus kaaluda täiendavate sammude astumist. Selliste sündmuste või tingimuste kindlakstegemise korral võib audiitoril olla vajadus nõuda, et juhtkond hindaks sündmuse või tingimuse potentsiaalset märkimisväärsust oma hinnangule majandusüksuse suutlikkusele jätkata jätkuvalt tegutsevana. Sel juhul rakendatakse lõigus 16 toodud protseduure.
- A15. Peale juhtkonnale järelepärimise esitamise ei ole audiitoril kohustust teostada muid audiprotseduure selliste sündmuste või tingimuste kindlakstegemiseks, mis võivad tekitada märkimisväärselt kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana pärast juhtkonna hinnatud perioodi, mis vastavalt lõigus 13 käsitletu kohaselt oleks vähemalt kaksteist kuud, arvates finantsaruannete kuupäevast.

¹² Näiteks IAS 1 määratleb selle kui perioodi, mis peaks olema vähemalt – kuid ei ole sellega piiratud – kaksteist kuud alates bilansipäevast.

Täiendavad auditiprotseduurid sündmuste või tingimuste kindlakstegemise korral (vt lõik 16)

A16. Lõigus 16 toodud nõude suhtes relevantssed auditiprotseduurid võivad sisaldada järgmist:

- rahavoogude, kasumi ja muude relevantsete prognooside analüüsimine ja arutamine juhtkonnaga.
- majandusüksuse viimaste olemasolevate vahefinantsaruannete analüüsimine ja arutamine.
- võlakirjade ja laenulepingute tingimuste lugemine ja väljaselgitamine, kas mõnda neist on rikutud.
- aktsionäride, isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, ja relevantsete komiteede koosolekute protokollide lugemine finantsraskuste kohta viidete saamiseks.
- majandusüksuse õigusnõustajale järelepärimise esitamine kohtumenetluste ja hagide kohta ning juhtkonna poolt nende tulemustele antud hinnangute põhjendatuse kohta ja hinnangu kohta nende finantsmõjudele.
- finantstoetuse osutamiseks või säilitamiseks seotud või kolmandate isikutega sõlmitud kokkulepete olemasolu, seaduslikkuse ja täitmisele pööratavuse kinnitamine ning selliste isikute finantssuutlikkuse hindamine täiendavate vahendite andmiseks.
- hindamine, kuidas majandusüksus plaanib käsitleda täitmata klienditellimusi.
- bilansipäevajärgsete sündmuste auditiprotseduuride teostamine, et jõuda arusaamisele, kas need parandavad või mõjutavad muul viisil ettevõtte suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana.
- laenuvahendite olemasolu, tingimuste ja adekvaatsuse kinnitamine.
- aruannete hankimine regulatiivsete sammude kohta ja nende ülevaatamine.
- igapäevaste varade realiseerimise puhul toetuse adekvaatsuse väljaselgitamine.

Juhtkonna edaspidiste tegevusplaanide hindamine (vt lõigu 16 punkt b)

A17. Juhtkonna edaspidiste tegevusplaanide hindamine võib hõlmata järelepärimisi juhtkonnale tema edaspidiste tegevusplaanide kohta, kaasa arvatud näiteks plaanide kohta, mis puudutavad varade likvideerimist, raha laenamist või võla restruktureerimist, kulude vähendamist või edasilükkamist või kapitali suurendamist.

Juhtkonna hinnangu periood (vt lõigu 16 punkt c)

A18. Lisaks lõigu 16 punktis c nõutud protseduuridele võib audiitor võrrelda:

- hiljutiste eelnevate perioodide kohta tulevikku suunatud finantsinformatsiooni varasemate tulemustega; ja
- käesoleva perioodi kohta tulevikku suunatud finantsinformatsiooni praeguseks saavutatud tulemustega.

A19. Kui juhtkonna eeldused hõlmavad kolmandate isikute pidevat toetust, kas laenude allutamise või kohustuste võtmisega säilitada või anda täiendavat finantseerimist või garantiisid ning selline toetus on tähtis majandusüksuse suutlikkusele jätkata jätkuvalt tegutsevana, võib audiitoril olla vajalik kaaluda kirjaliku kinnituse (mis sisaldab tähtaegu ja tingimusi) nõudmist nendelt kolmandatelt isikutelt ja hankida tõendusmaterjale nende suutlikkuse kohta anda sellist toetust.

Kirjalikud esitised (vt lõigu 16 punkt e)

A20. Audiitor võib pidada asjakohaseks saada lisaks lõigus 16 nõutule konkreetset kirjalikud esitised, mis toetavad saadud auditi tõendusmaterjali juhtkonna edaspidiste tegevusplaanide kohta seoses tema tegevuse jätkuvuse hindamisega ja nende plaanide teostatavust.

Audiitori järeldused

Oluline ebakindlus seoses sündmuste või tingimustega, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana (vt lõigud 18–19)

A21. Väljendit „oluline ebakindlus“ kasutatakse standardis IAS 1 selliste ebakindlate asjaolude käsitlemisel, mis on seotud sündmuste või tingimustega, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana ja mis tuleks finantsaruannetes avalikustada. Mõnedes muudes finantsaruandluse raamistikutes kasutatakse sarnastes olukordades väljendit „märkimisväärne ebakindlus“.

Avalikustatava info piisavus, kui on kindlaks tehtud sündmused või tingimused ja eksisteerib oluline ebakindlus

A22. Lõigus 18 selgitatakse, et oluline ebakindlus eksisteerib siis, kui sündmuste või tingimuste võimaliku mõju suurus ja toimumise tõenäosus on sellised, et piisava info avalikustamine on vajalik õiglase esitusviisi saavutamiseks (õiglase esitusviisi raamistike korral) või selleks, et finantsaruanded ei oleks eksitavad (vastavuse raamistike korral). Audiitor on lõigu 18 kohaselt kohustatud tegema järelduse sellise olulise ebakindluse eksisteerimise kohta olenemata sellest, kas või kuidas on rakendatavas finantsaruandluse raamistikus oluline ebakindlus määratletud.

A23. Lõigu 19 kohaselt on audiitor kohustatud kindlaks tegema, kas finantsaruandes avalikustatud infos käsitletakse selles lõigus ette nähtud asjaolusid. Lisaks sellele peab audiitor kindlaks tegema, kas olulise ebakindluse kohta avalikustatud info, mida nõutakse rakendatava finantsaruandluse raamistiku kohaselt, on piisav. Avalikustatav info, mida osa finantsaruandluse raamistikke nõuab lisaks lõigus 19 ette nähtud asjaoludele, võib sisaldada järgmist infot:

- juhtkonna hinnang selliste sündmuste või tingimuste tähtsusele, mis on seotud majandusüksuse suutlikkusega täita oma kohustusi, või
- märkimisväärsed otsustused, mida juhtkond on teinud, hinnates majandusüksuse suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana.

Osa finantsaruandluse raamistikke võib ette näha täiendavad juhised seoses juhtkonnapoolsete kaalutlustega info avalikustamiseks peamiste sündmuste või tingimuste võimaliku mõju suuruse ning nende toimumise tõenäosuse ja ajastuse kohta.

Avalikustatava info piisavus, kui on kindlaks tehtud sündmused või tingimused ja olulist ebakindlust ei eksisteeri (vt lõik 20)

A24. Isegi kui olulist ebakindlust ei eksisteeri, nõutakse lõigus 20 audiitorilt selle hindamist, kas rakendatava finantsaruandluse raamistiku nõudeid arvesse võttes on finantsaruannetes avalikustatud piisav info sündmuste või tingimuste kohta, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana. Osa finantsaruandluse raamistikke võib käsitleda järgmise info avalikustamist:

- peamised sündmused või tingimused;
- juhtkonna hinnang selliste sündmuste või tingimuste tähtsusele, mis on seotud majandusüksuse suutlikkusega täita oma kohustusi;
- juhtkonna plaanid nende sündmuste või tingimuste mõju vähendamiseks või
- märkimisväärsed otsustused, mida juhtkond on teinud, hinnates majandusüksuse suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana.

A25. Kui finantsaruanded on koostatud kooskõlas õiglase esitusviisi raamistikuga, hõlmab audiitori hinnang selle kohta, kas finantsaruannetes on saavutatud õiglane esitusviis, kaalutlusi finantsaruannete üldise esitusviisi, struktuuri ja sisu kohta ning seda, kas finantsaruanded, sealhulgas nendega seotud lisad, esitavad aluseks olevaid tehinguid ja sündmusi viisil, millega saavutatakse õiglane esitusviis.¹³ Olenevalt faktidest ja tingimustest võib audiitor otsustada, et õiglase esitusviisi saavutamiseks on vajalik avalikustada täiendavat infot. See võib juhtuda näiteks siis, kui on kindlaks tehtud sündmused või tingimused, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse

¹³ ISA 700 (muudetud)“Arvamuse kujundamine ja aruandlus finantsaruannete kohta“ – lõik 14

suotlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana, kuid audiitor teeb saadud auditi tõendusmaterjali põhjal järelduse, et olulist ebakindlust ei eksisteeri, ja rakendatavas finantsaruandluse raamistikus ei nõuta sõnaselgelt info avalikustamist nende asjaolude kohta.

Mõjud audiitori aruandele

Tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsiiibi kasutamine ei ole asjakohane (vt lõik 21)

A26. Kui finantsaruanded on koostatud vastavalt tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsiiibile, kuid audiitori otsuse kohaselt ei ole tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsiiibi kasutamine finantsaruannetes juhtkonna poolt asjakohane, rakendatakse lõigus 21 sätestatud nõuet audiitorile avaldada vastupidist arvamust, olenemata sellest, kas finantsaruannetes on või ei ole avalikustatud juhtkonna poolt tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsiiibi kasutamise mitteasjakohasus.

A27. Kui tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsiiibi kasutamine ei ole nendes tingimustes asjakohane, võib juhtkond olla kohustatud või otsustada koostada finantsaruanded muul alusel (nt likvideerimise alusel). Audiitor võib olla suuteline teostama nende finantsaruannete auditit tingimusel, et audiitor selgitab välja, kas muu arvestuse alusprintsiiip on nendes tingimustes vastuvõetav. Audiitor võib olla suuteline avaldama modifitseerimata arvamust nende finantsaruannete kohta tingimusel, et neis on avalikustatud piisav informatsioon finantsaruannete koostamisel kasutatud arvestuse alusprintsiiibi kohta, kuid võib pidada asjakohaseks või vajalikuks lisada audiitori aruandesse asjaolu rõhutava lõigu vastavalt ISA-le 706 (muudetud)¹⁴, et juhtida kasutaja tähelepanu sellele alternatiivsele arvestuse alusprintsiiibile ja selle kasutamise põhjustele.

Tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsiiibi kasutamine on asjakohane, kuid eksisteerib oluline ebakindlus (vt lõigud 22 - 23)

A28. Olulise ebakindluse kindlakstegemine on asjaolu, mis on oluline kasutajate arusaamisele finantsaruannetest. Eraldi osa kasutamine pealkirjaga, milles viidatakse faktile, et tegevuse jätkuvusega seoses eksisteerib oluline ebakindlus, hoiatab kasutajaid sellest asjaolust.

A29. Käesoleva ISA lisas esitatakse näited avaldustest, mis tuleb lisada audiitori aruandesse finantsaruannete kohta, kui rakendatavaks finantsaruandluse raamistikuks on rahvusvahelised finantsaruandluse standardid (IFRSid). Kui kasutatakse muud finantsaruandluse raamistikku peale IFRSite, võib olla vaja käesoleva ISA lisas esitatud näitlikke avaldusi kohandada, et kajastada muu finantsaruandluse raamistiku rakendamist nendes tingimustes.

A30. Lõigus 22 nähakse ette miinimuminfo, mis tuleb esitada audiitori aruandes igas kirjeldatud olukorras. Audiitor võib esitada nõutavate avalduste täiendamiseks lisainfot, näiteks et selgitada:

- et olulise ebakindluse eksisteerimine on fundamentaalse tähtsusega kasutajate arusaamisele finantsaruannetest¹⁵ või
- kuidas seda asjaolu auditi käigus käsitleti. (Vt lõik A1)

Finantsaruannetes on avalikustatud piisav info olulise ebakindluse kohta (vt lõik 22)

A31. Käesoleva ISA lisas esitatud näites 1 on toodud selline audiitori aruanne, mille puhul audiitor on saanud piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali juhtkonna poolt kasutatud tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsiiibi asjakohasuse kohta, kuid eksisteerib oluline ebakindlus ja finantsaruannetes avalikustatud informatsioon on piisav. ISA 700 (muudetud) lisa sisaldab ka näitlikku teksti tegevuse jätkuvuse kohta, mis lisatakse kõikide majandusüksuste puhul audiitori aruandesse, et kirjeldada finantsaruannete eest vastutavate isikute ja audiitori vastavaid kohustusi seoses tegevuse jätkuvusega.

Finantsaruannetes ei ole avalikustatud piisavat infot olulise ebakindluse kohta (vt lõik 23)

A32. Käesoleva ISA lisas esitatud näidetes 2 ja 3 on toodud sellised audiitori aruanded, mis sisaldavad vastavalt märkus(t)ega ja vastupidist arvamust ning mille puhul audiitor on saanud piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali juhtkonna poolt kasutatud tegevuse jätkuvuse arvestuse

¹⁴ ISA 706 (muudetud) „Asjaolu rõhutavad lõigud ja muu asjaolu lõigud sõltumatu audiitori aruandes”.

¹⁵ ISA 706 (muudetud), lõik A2

alusprintsibi asjakohasuse kohta, kuid finantsaruannetes ei ole avalikustatud piisav informatsioon olulise ebakindluse kohta.

- A33. Olukordades, millega kaasnevad mitmesugused finantsaruannete kui terviku suhtes tähtsad ebakindlad asjaolud, võib audiitor äärmiselt harvadel juhtudel pidada asjakohaseks lõigus 22 nõutud avalduste lisamise asemel loobuda arvamuse avaldamisest. Selle küsimuse kohta annab juhiseid ISA 705 (muudetud).¹⁶

Infovahetus reguleerivate asutustega (vt lõigud 22–23)

- A34. Kui reguleeritava majandusüksuse audiitor peab vajalikuks lisada audiitori aruandesse viite tegevuse jätkuvuse asjaoludele, võib audiitor olla kohustatud edastama infot asjakohastele reguleerivatele, täitev- või järelevalveasutustele.

Juhtkonna soovimatus teha või laiendada oma hinnangut (vt lõik 24)

- A35. Teatud olukorras võib audiitor pidada vajalikuks nõuda juhtkonnalt hinnangu tegemist või selle pikendamist. Kui juhtkond ei soovi seda teha, võib osutada asjakohaseks märkus(t)ega arvamus või arvamusel loobumine audiitori aruandes, sest audiitoril ei pruugi olla võimalik hankida piisavaid asjakohaseid auditi tõendusmaterjale juhtkonnapoolse tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsibi kasutamise kohta finantsaruannete koostamisel, nagu näiteks auditi tõendusmaterjale juhtkonna plaanide või muude leevendavate asjaolude olemasolu kohta.

¹⁶ ISA 705, lõik 10.

Lisa

(Vt lõigud A29, A31–A32)

Illustratiivsed näited audiitori aruannetest seoses tegevuse jätkuvusega

- Näide 1: modifitseerimata arvamust sisaldav audiitori aruanne, kui audiitor on teinud järelduse, et eksisteerib oluline ebakindlus ja finantsaruannetes avalikustatud informatsioon on piisav.
- Näide 2: märkus(t)ega arvamust sisaldav audiitori aruanne, kui audiitor on teinud järelduse, et eksisteerib oluline ebakindlus ja finantsaruanded on avalikustatud info ebapiisavuse tõttu oluliselt väärkajastatud.
- Näide 3: vastupidist arvamust sisaldav audiitori aruanne, kui audiitor on teinud järelduse, et eksisteerib oluline ebakindlus ja finantsaruannetes ei ole avalikustatud nõutavat informatsiooni olulise ebakindluse kohta.

Näide 1. Modifitseerimata arvamus, kui eksisteerib oluline ebakindlus ja finantsaruannetes avalikustatud informatsioon on piisav

Selle näitliku audiitori aruande puhul eeldatakse järgmiste tingimuste olemasolu:

- Börsinimekirja kantud majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti audit, kasutades õiglase esitusviisi raamistikku. Audit ei ole grupiaudit (st ISA 600¹ ei rakendata).
- Finantsaruanded on koostatud majandusüksuse juhtkonna poolt vastavalt IFRSidele (üldotstarbeline raamistik).
- Auditi töövõtu tingimused kajastavad ISAs 210 esitatud kirjeldust juhtkonna kohustustest seoses finantsaruannetega.²
- Audiitor on teinud järelduse, et hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal on asjakohane modifitseerimata (st „puhas”) arvamus.
- Asjassepuutuvad eetikanõuded, mida auditis rakendatakse, on jurisdiktsioonis kehtivad nõuded.
- Audiitor on hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal teinud järelduse, et eksisteerib oluline ebakindlus seoses sündmuste või tingimustega, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana. Finantsaruannetes olulise ebakindluse kohta avalikustatud informatsioon on piisav.
- Peamiste auditi asjaolude kohta on esitatud info vastavalt ISA-le 701.
- Audiitor on saanud kogu muu informatsiooni enne audiitori aruande kuupäeva ega ole veel kindlaks teinud muu informatsiooni olulist väärkajastamist.
- Finantsaruannete järelevalve eest vastutavad isikud erinevad finantsaruannete koostamise eest vastutavatest isikutest.
- Lisaks finantsaruannete auditile on audiitoril teisi kohaliku seaduse järgseid aruandluskohustusi.

SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE

Ettevõtte ABC aktsionäridele [või muu asjakohane adressaat]

Finantsaruannete auditi aruanne³

Arvamus

Oleme auditeerinud ettevõtte ABC (ettevõtte) finantsaruandeid, mis sisaldavad finantspositsiooni aruannet seisuga 31. detsember 20X1 ning koondkasumiaruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud aasta kohta ja finantsaruannete lisasid, sealhulgas märkimisväärsete arvestuspoliitikate kokkuvõtet.

Meie arvates kajastavad kaasnevad finantsaruanded kõigis olulistest osades õiglaselt (või *annavad õige ja õiglase ülevaate*) ettevõtte finantsseisundi(s)t seisuga 31. detsember 20X1 ning sellel kuupäeval lõppenud aasta finantstulemus(es)t ja rahavoogusid (rahavoogudest) kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega (IFRSid).

Arvamuse alus

Viisime auditi läbi kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega (ISAd). Meie kohustusi vastavalt nendele standarditele kirjeldatakse täiendavalt meie aruande osas „Audiitori kohustused seoses finantsaruannete auditiga”. Me oleme ettevõttest sõltumatud kooskõlas [jurisdiktsioonis] finantsaruannete auditi läbiviimisele asjassepuutuvate eetikanõuetega, mis meile rakenduvad, ja oleme täitnud oma muud eetikaalased kohustused vastavalt nendele nõuetele. Me usume, et auditi tõendusmaterjal, mille oleme

¹ ISA 600 „Spetsiaalselt arvesse võetavad asjaolud – grupi finantsaruannete auditid (sh komponendi audiitorite töö)”.

² ISA 210 „Auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimine”.

³ Alapealkiri „Finantsaruannete auditi aruanne” ei ole vajalik tingimustes, kui teine alapealkiri „Aruanne muude seadusest ja regulatsioonist tulenevate nõuete kohta” ei ole rakendatav.

hankinud, on piisav ja asjakohane aluse andmiseks meie arvamusele.

Tegevuse jätkuvusega seotud oluline ebakindlus

Juhime tähelepanu finantsaruannete lisale 6, millest nähtub, et ettevõtte oli 31. detsembril 20X1 lõppenud aastal netokahjum summas ZZZ ja nimetatud kuupäeva seisuga ületavad ettevõtte lühiajalised kohustised tema varade kogusummat YYY võrra. Nagu lisas 6 märgitud, annavad need sündmused või tingimused koos lisas 6 toodud muude asjaoludega märku olulise ebakindluse esinemisest, mis võib tekitada märkimisväärset kahtlust ettevõtte suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana. Meie arvamust ei ole modifitseeritud seoses selle asjaoluga.

Peamised auditi asjaolud

Peamised auditi asjaolud on asjaolud, mis olid meie kutsealase otsustuse kohaselt meie käesoleva perioodi finantsaruannete auditis kõige märkimisväärsemad. Neid asjaolusid käsitleti finantsaruannete kui terviku auditi kontekstis ja meie asjaomase arvamuse kujundamisel ning me ei esita nende asjaolude kohta eraldi arvamust. Lisaks osas „Tegevuse jätkuvusega seotud oluline ebakindlus” kirjeldatud asjaolule oleme otsustanud, et allpool kirjeldatud asjaolud on peamised auditi asjaolud, mille kohta tuleb meie aruandes infot esitada.

[Iga peamise auditi asjaolu kirjeldus vastavalt ISA-le 701.]

Muu informatsioon [või muu pealkiri, kui see on asjakohane, näiteks „Muu kui finantsaruandeid ja nende kohta koostatud audiitori aruannet käsitlev informatsioon”]

[Aruandlus vastavalt ISAs 720 (muudetud) sätestatud aruandlusnõuetele – vt ISA 720 (muudetud) lisa 2 näide 1.]

Juhtkonna ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustused seoses finantsaruannetega⁴

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.⁵]

Audiitori kohustused seoses finantsaruannete auditiga

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.⁵]

Aruanne muude seadusest ja regulatsioonist tulenevate nõuete kohta

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.]

Töövõtupartner auditis, mille tulemusel koostati see sõltumatu audiitori aruanne, on [nimi].

[Allkiri kas audiitorettevõtte, personaalselt audiitori või mõlema nimel, olenevalt sellest, kuidas on konkreetses jurisdiktsioonis asjakohane]

[Audiitori aadress]

[Kuupäev]

⁴ Näitlikus audiitori aruandes võib olla vaja asendada terminid „juhtkond” ja „need, kelle ülesandeks on valitsemine” muude terminitega, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistiku kontekstis asjakohased.

⁵ ISA 700 (muudetud) lõigud 34 ja 39 näevad ette, et tekst tegevuse jätkuvuse kohta tuleb lisada kõikide majandusüksuste puhul audiitori aruandesse, et kirjeldada finantsaruannete eest vastutavate isikute ja audiitori vastavaid kohustusi seoses tegevuse jätkuvusega.

Näide 2. Märkus(t)ega arvamus, kui eksisteerib oluline ebakindlus ja finantsaruanded on avalikustatud info ebapiisavuse tõttu oluliselt väärkajastatud

Selle näitliku audiitori aruande puhul eeldatakse järgmiste tingimuste olemasolu:

- Börsinimekirja kantud majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti audit, kasutades õiglase esitusviisi raamistikku. Audit ei ole grupiaudit (st ISA 600 ei rakendata).
- Finantsaruanded on koostatud majandusüksuse juhtkonna poolt vastavalt IFRSidele (üldotstarbeline raamistik).
- Auditi töövõtu tingimused kajastavad ISAs 210 esitatud kirjeldust juhtkonna kohustustest seoses finantsaruannetega.
- Asjassepuutuvad eetikanõuded, mida auditis rakendatakse, on jurisdiktsioonis kehtivad nõuded.
- Audiitor on hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal teinud järelduse, et eksisteerib oluline ebakindlus seoses sündmuste või tingimustega, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana. Finantsaruannete lisas YY käsitletakse finantseerimiskokkulepete ulatust, lõppemist ja kogusummat; finantsaruannetes ei käsitleta siiski refinantseerimise mõju või kättesaadavust ega iseloomustata seda olukorda olulise ebakindlusena.
- Finantsaruanded on oluliselt väärkajastatud tulenevalt ebapiisava info avalikustamisest olulise ebakindluse kohta. Avaldatakse märkus(t)ega arvamus, sest audiitor tegi järelduse, et selle ebapiisava avalikustatud info mõju finantsaruannete suhtes on oluline, kuid mitte läbiv.
- Peamiste auditi asjaolude kohta on esitatud info vastavalt ISA-le 701.
- Audiitor on saanud kogu muu informatsiooni enne audiitori aruande kuupäeva ja asjaolu, mis tingis märkus(t)ega arvamuse finantsaruannete kohta, mõjutab ka muud informatsiooni.
- Finantsaruannete järelevalve eest vastutavad isikud erinevad finantsaruannete koostamise eest vastutavatest isikutest.
- Lisaks finantsaruannete auditile on audiitoril teisi kohaliku seaduse järgseid aruandluskohustusi.

SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE

Ettevõtte ABC aktsionäridele [või muu asjakohane adressaat]

Finantsaruannete auditi aruanne⁶

Märkus(t)ega arvamus

Oleme auditeerinud ettevõtte ABC (ettevõtte) finantsaruandeid, mis sisaldavad finantspositsiooni aruannet seisuga 31. detsember 20X1 ning koondkasumiaruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud aasta kohta ja finantsaruannete lisasid, sealhulgas märkimisväärsete arvestuspoliitikate kokkuvõtet.

Meie arvates, välja arvatud meie aruande osas „Märkus(t)ega arvamuse alus” viidatud informatsiooni mittetäielik avaldamine, kajastavad finantsaruanded kõigis olulistest osades õiglaselt (või *annavad õige ja õiglase ülevaate*) ettevõtte finantsseisundi(s)t seisuga 31. detsember 20X1 ning sellel kuupäeval lõppenud aasta finantstulemus(es)t ja rahavoogusid (rahavoogudest) kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega (IFRSid).

Märkus(t)ega arvamuse alus

Nagu märkuses YY märgitud, ettevõtte finantseerimise kokkulepped lõpevad ja võlguolevad summad kuuluvad tagasimaksmisele 19. märtsil 20X2. Ettevõtte ei ole suutnud uuesti läbi rääkida ega hankida asendusfinantseerimist. See olukord näitab, et eksisteerib oluline ebakindlus, mis võib tekitada märkimisväärset kahtlust ettevõtte suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana. Finantsaruannetes ei ole selle asjaolu kohta avalikustatud piisavat infot.

⁶ Alapealkiri „Finantsaruannete auditi aruanne” ei ole vajalik tingimustes, kui teine alapealkiri „Aruanne muude seadusest ja regulatsioonist tulenevate nõuete kohta” ei ole rakendatav.

Viisime auditi läbi kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega (ISAd). Meie kohustusi vastavalt nendele standarditele kirjeldatakse täiendavalt meie aruande osas „Audiitori kohustused seoses finantsaruannete auditiga”. Me oleme ettevõttest sõltumatud kooskõlas [jurisdiktsioonis] finantsaruannete auditi läbiviimisel asjassepuutuvate eetikanõuetega, mis meile rakenduvad, ja oleme täitnud oma muud eetikaalased kohustused vastavalt nendele nõuetele. Me usume, et auditi tõendusmaterjal, mille oleme hankinud, on piisav ja asjakohane aluse andmiseks meie märkus(t)ega arvamusele.

Muu informatsioon [või muu pealkiri, kui see on asjakohane, näiteks „Muu kui finantsaruandeid ja nende kohta koostatud audiitori aruannet käsitlev informatsioon”]

[Aruandlus vastavalt ISAs 720 (muudetud) sätestatud aruandlusnõuetele – vt ISA 720 (muudetud) lisa 2 näide 6. Näites 6 esitatud muu teabe osa viimast lõiku kohandatakse, et kirjeldada konkreetset asjaolu, mis tingib märkus(t)ega arvamuse ja mõjutab ka muud informatsiooni.]

Peamised auditi asjaolud

Peamised auditi asjaolud on asjaolud, mis olid meie kutsealase otsustuse kohaselt meie käesoleva perioodi finantsaruannete auditis kõige märkimisväärsemad. Neid asjaolusid käsitleti finantsaruannete kui terviku auditi kontekstis ja meie asjaomase arvamuse kujundamisel ning me ei esita nende asjaolude kohta eraldi arvamust. Lisaks osas „Märkus(t)ega arvamuse alus” kirjeldatud asjaolule oleme otsustanud, et allpool kirjeldatud asjaolud on peamised auditi asjaolud, mille kohta tuleb meie aruandes infot esitada.

[Iga peamise auditi asjaolu kirjeldus vastavalt ISA-le 701.]

Juhtkonna ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustused seoses finantsaruannetega⁷

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.⁸]

Audiitori kohustused seoses finantsaruannete auditiga

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.]

Aruanne muude seadusest ja regulatsioonist tulenevate nõuete kohta

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.]

Töövõtupartner auditis, mille tulemusel koostati see sõltumatu audiitori aruanne, on [nimi].

[Allkiri kas audiitorettevõtte, personaalselt audiitori või mõlema nimel, olenevalt sellest, kuidas on konkreetses jurisdiktsioonis asjakohane]

[Audiitori aadress]

[Kuupäev]

⁷ Või muud terminid, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistikus asjakohased.

⁸ ISA 700 (muudetud) lõigud 34 ja 39 näevad ette, et tekst tegevuse jätkuvuse kohta tuleb lisada kõikide majandusüksuste puhul audiitori aruandesse, et kirjeldada finantsaruannete eest vastutavate isikute ja audiitori vastavaid kohustusi seoses tegevuse jätkuvusega.

Näide 3. Vastupidine arvamus, kui eksisteerib oluline ebakindlus ja finantsaruannetes ei ole selle kohta informatsiooni avaldatud

Selle näitliku audiitori aruande puhul eeldatakse järgmiste tingimuste olemasolu:

- Börsinimekirja kandmata majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti audit, kasutades õiglase esitusviisi raamistikku. Audit ei ole grupiaudit (st ISA 600 ei rakendata).
- Finantsaruanded on koostatud majandusüksuse juhtkonna poolt vastavalt IFRSidele (üldotstarbeline raamistik).
- Auditi töövõtu tingimused kajastavad ISAs 210 esitatud kirjeldust juhtkonna kohustustest seoses finantsaruannetega.
- Asjassepuutuvad eetikanõuded, mida auditis rakendatakse, on jurisdiktsioonis kehtivad nõuded.
- Audiitor on hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal teinud järelduse, et eksisteerib oluline ebakindlus seoses sündmuste või tingimustega, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana, ja ettevõtte kaalub pankrotti. Finantsaruannetes ei ole avalikustatud nõutavat infot olulise ebakindluse kohta. Avaldatakse vastupidine arvamus, sest sellise info avalikustamata jätmise mõju finantsaruannetele on oluline ja läbiv.
- Audiitoril ei nõuta esitamist ja ta ei ole ka muidu otsustanud esitada infot peamiste auditi asjaolude kohta vastavalt ISA-le 701.
- Audiitor on saanud kogu muu informatsiooni enne audiitori aruande kuupäeva ja asjaolu, mis tingis märkus(t)ega/vastupidise arvamuse finantsaruannete kohta, mõjutab ka muud informatsiooni.
- Finantsaruannete järelevalve eest vastutavad isikud erinevad finantsaruannete koostamise eest vastutavatest isikutest.
- Lisaks finantsaruannete auditile on audiitoril teisi kohaliku seaduse järgseid aruandluskohustusi.

SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE

Ettevõtte ABC aktsionäridele [või muu asjakohane adressaat]

Finantsaruannete auditi aruanne⁹

Vastupidine arvamus

Oleme auditeerinud ettevõtte ABC (ettevõtte) finantsaruandeid, mis sisaldavad finantspositsiooni aruannet seisuga 31. detsember 20X1 ning koondkasumiaruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud aasta kohta ja finantsaruannete lisasid, sealhulgas märkimisväärsete arvestuspoliitikate kokkuvõtet.

Meie arvates, tulenevalt meie aruande osas „Vastupidise arvamuse alus” märgitud informatsiooni väljajätmisest, ei kajasta kaasnevad finantsaruanded õiglaselt (või *ei anna õiget ega õiglast ülevaadet*) ettevõtte finantsseisundi(s)t seisuga 31. detsember 20X1 ning sellel kuupäeval lõppenud aasta finantstulemus(es)t ja rahavoogusid (rahavoogudest) kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega (IFRSid).

Vastupidise arvamuse alus

Ettevõtte finantseerimise kokkulepped lõppesid ja võlgnetav summa kuulus maksmisele 31. detsembril 20X1. Ettevõtte ei ole suutnud uuesti läbi rääkida ega hankida asendusfinantseerimist ning kaalub pankrotiavalduse esitamist. See olukord näitab, et eksisteerib oluline ebakindlus, mis võib tekitada märkimisväärset kahtlust

⁹ Alapealkiri „Finantsaruannete auditi aruanne” ei ole vajalik tingimustes, kui teine alapealkiri „Aruanne muude seadusest ja regulatsioonist tulenevate nõuete kohta” ei ole rakendatav.

ettevõtte suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana. Finantsaruannetes ei ole selle asjaolu kohta avalikustatud piisavat infot.

Viisime auditi läbi kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega (ISAd). Meie kohustusi vastavalt nendele standarditele kirjeldatakse täiendavalt meie aruande osas „Audiitori kohustused seoses finantsaruannete auditiga”. Me oleme ettevõttest sõltumatud kooskõlas [jurisdiktsioonis] finantsaruannete auditi läbiviimisel asjassepuutuvate eetikanõuetega, mis meile rakenduvad, ja oleme täitnud oma muud eetikaalased kohustused vastavalt nendele nõuetele. Me usume, et auditi tõendusmaterjal, mille oleme hankinud, on piisav ja asjakohane aluse andmiseks meie vastupidisele arvamusele.

Muu informatsioon [või muu pealkiri, kui see on asjakohane, näiteks „Muu kui finantsaruandeid ja nende kohta koostatud audiitori aruannet käsitlev informatsioon”]

[Aruandlus vastavalt ISAs 720 (muudetud) sätestatud aruandlusnõuetele – vt ISA 720 (muudetud) lisa 2 näide 7. Näites 7 esitatud muu teabe osa viimast lõiku kohandatakse, et kirjeldada konkreetset asjaolu, mis tingib vastupidise arvamuse ja mõjutab ka muud informatsiooni.]

Juhtkonna ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustused seoses finantsaruannetega¹⁰

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.¹¹]

Audiitori kohustused seoses finantsaruannete auditiga

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.¹¹]

Aruanne muude seadusest ja regulatsioonist tulenevate nõuete kohta

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.]

[Allkiri kas audiitorettevõtte, personaalselt audiitori või mõlema nimel, olenevalt sellest, kuidas on konkreetsetes jurisdiktsioonis asjakohane]

[Audiitori aadress]

[Kuupäev]

¹⁰ Või muud terminid, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistikus asjakohased.

¹¹ ISA 700 (muudetud) lõigud 34 ja 39 näevad ette, et tekst tegevuse jätkuvuse kohta tuleb lisada kõikide majandusüksuste puhul audiitori aruandesse, et kirjeldada finantsaruannete eest vastutavate isikute ja audiitori vastavaid kohustusi seoses tegevuse jätkuvusega.